

İstanbul,07.10.2024

**Sirküler No: 2024/032**

**YURT İÇİ ASGARİ KURUMLAR VERGİSİ**

28.07.2024 tarih ve 7524 sayılı Kanununla Kurumlar Vergisi Kanununa "Yurt içi asgari kurumlar vergisi" başlıklı 32/C maddesi eklenmişti.

28.09.2024 tarih 32676 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan " Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri no: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ(Seri No: 23)" ile de Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri no: 1)'ne "Yurt içi asgari kurumlar vergisi" bölümü eklenmiştir.

Bu bölümde yapılan açıklamaların özeti aşağıdaki gibidir.

**Asgari kurumlar vergisinin mükellefleri**

Asgari kurumlar vergisinin mükellefleri, Kurumlar Vergisi Kanununda sayılan mükelleflerdir.

Türkiye'de elde ettikleri kazançlarını kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan etmek zorunda olan dar mükellef kurumlar da asgari kurumlar vergisine tabidir.

2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara; özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına asgari kurumlar vergisi uygulanacaktır.

Ayrıca, Kurumlar Vergisi Kanununun 30.maddesinde yer alan ve vergisi tevkif suretiyle alınan kazanç ve iratların beyanı dar mükelleflerin ihtiyarına bırakılmıştır. Dar mükellef kurumların söz konusu kazanç ve iratlar nedeniyle beyanname vermeleri halinde, bu kurumlar da asgari kurumlar vergisine tabi olacaklardır.

Kurumlar vergisinden muaf olan kurumlar vergisi mükellefleri için asgari vergi hükümleri uygulanmayacaktır.

**Asgari kurumlar vergisinin uygulanmayacağı mükellefler**

İlk defa faaliyete başlayan kurumlar hakkında faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca asgari vergi hükümleri uygulanmayacaktır.

Örneğin, 2025 hesap döneminde kurulan bir şirket 2025, 2026 ve 2027 hesap dönemlerinde asgari kurumlar vergisi uygulamasına tabi olmayacaktır. 2023 yılında kurulan bir şirket için 2025 hesap döneminde, 2024 yılında kurulan bir şirket için ise 2025 ve 2026 hesap dönemlerinde asgari vergi uygulanmayacaktır.

Birleşme, devir, tür değişikliği ile kısmi ve tam bölünme suretiyle kurulan şirketler ilk defa faaliyete başlayan şirket olarak kabul edilmeyecektir.

Gelir Vergisi Kanununun "Hasılat esaslı kazanç tespiti" başlıklı 113.maddesine göre hasılat esasına göre vergilendirilen kurumlar vergisi mükellefleri hakkında asgari vergi uygulanmayacaktır.

## **Asgari kurumlar vergisi uygulaması ve hesaplaması**

Kurumların bir hesap dönemi içerisinde elde ettikleri kazançlarına, Kurumlar Vergisi Kanununun 32. maddesinin bir ila dokuzuncu fıkraları hükümleri ile 32/A maddesinin uygulanması suretiyle tespit olunacak oranın tatbik edilmesiyle hesaplanan kurumlar vergisi, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10'undan az olamayacaktır.

Hesap dönemi takvim yılı olan mükelleflerin 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına, özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerin ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına asgari kurumlar vergisi uygulanacaktır.

Geçici vergi dönemlerinde de, asgari kurumlar vergisi hesaplaması yapılacaktır.

Kurumlar vergisi mükellefleri, kurum geçici ve kurumlar vergisi beyannamelerinde Kurumlar Vergisi Kanununun 32.ve 32/A maddeleri hükümlerini dikkate alarak kurumlar vergilerini hesaplayacaklardır.

Mükellefler, ticari bilanço karı/zararına kanunen kabul edilmeyen giderlerini ekleyeceklerdir. Bu tutarın sıfırdan büyük olması halinde, bu tutardan asgari kurumlar vergisi kapsamı dışında bulunan ve "32.5.5." bölümünde belirtilen istisna ve indirimler düşülecektir. Kalan bir tutar bulunması halinde bu tutara %10 oranı uygulanmak suretiyle asgari kurumlar vergisi hesaplanacaktır.

İndirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancı ibaresi, hesap dönemi sonundaki ticari bilanço kârına veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesiyle bulunan tutarı ifade etmektedir. Ticari bilanço karı ile kanunen kabul edilmeyen giderler toplamının veya ticari bilanço zararı ile kanunen kabul edilmeyen giderler toplamının sıfırdan büyük olduğu durumlarda asgari kurumlar vergisi hesaplaması yapılacaktır.

Beyannamelerde indirim konusu yapılan geçmiş yıl zararları asgari kurumlar vergisi matrahından düşülmeyecek ve asgari kurumlar vergisinin hesaplanmasında dikkate alınacaktır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298.maddesi ve geçici 33.maddesi hükmü uyarınca, mali tabloların enflasyon düzeltmesine tabi tutulduğu dönemlerde, asgari kurumlar vergisi hesabında enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan değerler dikkate alınacaktır.

Hesaplanan asgari kurumlar vergisinden;

- Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurum kazançlarına uygulanan iki puan,
- ihracat kazançlarına uygulanan beş puan,
- Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle işgal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına uygulanan bir puanlık indirimli oran uygulaması nedeniyle alınmayan vergi,

- Kurumlar Vergisi Kanununun 32/C maddesinin yürürlüğe girdiği 02.08.2024 tarihinden önce Sanayi ve Teknoloji Bakanlığında alınmış olan teşvik belgelerindeki yatırıma katkı tutarlarının kullanılması nedeniyle Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi hükmüne istinaden ilgili hesap döneminde alınmayan vergi,

İndirilecek ve ödenmesi gereken asgari kurumlar vergisi belirlenecektir.

Bu kapsamdaki yatırıma katkı tutarının tespitinde,02.08.2024 tarihinden önce mevcut yatırım teşvik belgelerinde kayıtlı olan yatırım tutarı dikkate alınacak, bu tarihten sonra yatırım teşvik belgesinde gerçekleştirilen revizeler sonucundaki artışlar hesaplamaya dahil edilmeyecektir. 02.08.2024 tarihinden sonra (bu tarih dahil) yeni alınan teşvik belgeleri kapsamında yatırıma katkı tutarlarının kullanılması nedeniyle Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi hükmüne istinaden ilgili hesap döneminde alınmayan vergi, hesaplanan asgari vergiden düşülemeyecektir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 32 .maddesinin altıncı, yedinci ve sekizinci fıkraları ile 32/A maddesinin aynı kazanca uygulandığı durumlarda, indirimli oran uygulamaları dolayısıyla alınmayan vergilerin tamamı asgari kurumlar vergisinden indirilebilecektir.

Yukarıda belirtildiği şekilde hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, Kurumlar Vergisi Kanununun 32.ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak indirimli oran uygulamaları nedeniyle alınmayan vergi tutarları düşüldükten sonra kalan tutarın mükellefin beyanı üzerine hesaplanan vergi tutarını aşması halinde, aşan fark tutar kadar asgari vergi hesaplanacaktır.

-Hesaplanan asgari vergiden hesap dönemine ilişkin tevkif suretiyle ödenen kurumlar vergisi ile ödenen geçici vergiler mahsup edilebilecektir.

-Mükelleflerin; tasfiye, birleşme, devir ve tam bölünme işlemleri nedeniyle vermiş oldukları beyannamelerinde de asgari kurumlar vergisini hesaplamaları gerekmektedir.

-Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 121.maddesi kapsamında vergi indirim hakkı bulunan kurumlar, hesaplanan asgari kurumlar vergisi için de bu haklarını kullanabileceklerdir.

#### **Yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplamasında kurum kazancından düşülen istisna ve indirimler**

• 5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda yer alan ve asgari kurumlar vergisi matrahından düşülen istisnalar aşağıdaki gibidir:

a) İştirak kazançları istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-a)

b) Emisyon primi kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-ç)

c) Yatırım fon ve ortaklıklarının kazanç istisnası (taşınmazlardan elde edilen kazançlar hariç) (5520 sayılı Kanun madde 5/1-d)

ç) Risturn kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-i)

d) Sat-kirala-geri al işlemlerine yönelik kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-j)

e) Varlık kiralama işlemlerinden elde edilen kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-k)

f) Türk uluslararası gemi siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden sağlanan kazanç istisnası (4490 sayılı Kanun madde 12)

g) Serbest bölgelerde elde edilen kazanç istisnası (3218 sayılı Kanun geçici madde 3)

ğ) Teknoloji geliştirme bölgelerinde elde edilen kazanç istisnası (4691 sayılı Kanun geçici madde 2)

• 5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda yer alan ve asgari kurumlar vergisi matrahından düşülen indirimler aşağıdaki gibidir:

a) 213 sayılı Kanunun 325/A maddesine göre girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-g)

b) 1/7/2005 tarihli ve 5378 sayılı Engelliler Hakkında Kanuna göre korumalı işyeri indirimi (5520 sayılı Kanun madde 10/1-h)

c) Ar-Ge ve tasarım indirimi (5746 sayılı Kanun madde 3 ve 3/A) (6550 sayılı Kanun geçici madde 1/c) (5520 sayılı Kanun madde 10/1-a)

• Kurumlar vergisi beyannamesinin "Diğer indirimler" veya "Diğer indirimler ve istisnalar" satırlarında gösterilmekle birlikte, mahiyet itibarıyla indirim veya istisna kapsamında olmayıp, daha çok vergi matrahının doğru hesaplanması amacıyla beyannamenin bu satırlarına yazılan (Türkiye Muhasebe Standartları/Türkiye Finansal Raporlama Standartları ile Vergi Usul Kanunu hükümleri arasındaki değerlendirme farkları, örtülü sermaye kabul edilen borçlanmalarda borç alan kurum nezdinde Türk Lirası'nın değer kazanması sonucu oluşan kur farkı gelirleri, kıdem tazminatı karşılığı iptali, vergi borçlarına mahsup edilen ve gelir olarak dikkate alınan Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 121.maddesi kapsamındaki indirim hakkı gibi) tutarlar üzerinden asgari kurumlar vergisi hesaplanmayacaktır.

• Yürürlükte bulunan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları kapsamında, vergilendirme hakkının ilgili ülkede bulunması nedeniyle Türkiye'nin vergi alma hakkı olmadığı veya söz konusu kazançların Türkiye'de istisna edilmesi gerektiği durumlarda, elde edilen ve kurum kazancına dâhil edilerek beyannamenin "Diğer indirimler" ile "Diğer indirimler ve istisnalar" satırlarında matrahtan indirim konusu yapılan tutarlar asgari kurumlar vergisinin kapsamına girmeyecektir. Ayrıca, yürürlükte bulunan ikili veya çok taraflı diğer uluslararası anlaşmalar uyarınca, kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlar da kapsamda değildir.

### **Yurt içi asgari kurumlar vergisi hesaplamasında kurum kazancından düşülmeyen istisna ve indirimler**

Kurumlar vergisi mükelleflerince elde edilen tüm kazançlar kurum kazancına dâhil edilmekte, 5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda düzenlenen indirim ve istisnalar ise kurumlar vergisi beyannamesinin "Zarar olsa dahi indirilecek istisna ve indirimler" ile "Kazancın bulunması halinde indirilecek istisna ve indirimler" bölümünde gösterilmek suretiyle kazancın veya vergiye tabi matrahın tespitinde indirim konusu yapılmaktadır.

- 5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda yer alan ve asgari kurumlar vergisi matrahından düşülemeyen istisnalar aşağıdaki gibidir:
    - a) Yurt dışı iştirak kazançları istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-b)
    - b) Yurt dışı iştirak hissesi satış kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-c)
    - c) Yatırım fon ve ortaklıklarının kazanç istisnası (taşınmazlardan elde edilen kazançlar) (5520 sayılı Kanun madde 5/1-d)
    - ç) Taşınmaz, iştirak hisseleri ve fon satış kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-e)
    - d) Bankalara, finansal kiralama ya da finansman şirketlerine veya TMSF'ye borçlu durumda olanların taşınmaz veya iştirak hisselerinin satış kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-f)
    - e) Yurt dışı şube kazançları istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-g)
    - f) Yurt dışı inşaat, onarım, montaj ve teknik hizmetler kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-h)
    - g) Eğitim ve öğretim kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-ı)
    - ğ) Yabancı fon kazançlarının vergilendirilmesinde yönetici şirketlere ilişkin kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/A)
    - h) Sınai mülkiyet hakları satış kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/B)
    - ı) Kur korumalı mevduat ve katılım hesaplarından elde edilen kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun geçici madde 14)
    - i) Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazanç istisnası (193 sayılı Kanun geçici madde 76)
    - j) Araştırma altyapılarının Ar-Ge ve yenilik faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarda istisna (6550 sayılı Kanun geçici madde 1/a)
    - k) Özel Kanunlarda yer alan ve asgari vergi matrahına dâhil edilmesi gereken diğer istisnalar
    - l) Kurumlar Vergisi Kanununun 5.maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde sayılan yatırım fon ve ortaklıklarının istisna kapsamında taşınmazlarından elde ettikleri kazançları, asgari kurumlar vergisinin kapsamındadır.
- Yatırım fon ve ortaklıklarının, ticari mal niteliğinde olanlar dahil sahip oldukları taşınmazlardan elde ettikleri kazançlar; taşınmaz alım satım kazançları, kira gelirleri, taşınmaza dayalı hakların devir ve temlikinden elde edilen kazançlar, taşınmaz inşaat projelerinden elde edilen gelirler, taşınmaz işletme gelirleri gibi doğrudan taşınmazlardan elde ettikleri kazançlardır.

• 5520 sayılı Kanun ile diğer kanunlarda yer alan ve asgari kurumlar vergisi matrahından düşülemeyen indirimler aşağıdaki gibidir:

a) Sponsorluk harcamalarında indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-b)

b) Bağış ve yardımlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-c)

c) Eğitim ve sağlık tesisleri ile yurt inşaatlarına ilişkin bağış ve yardımlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-ç)

ç) Kültür ve turizm amaçlı bağış ve yardımlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-d)

d) Cumhurbaşkanınca başlatılan yardım kampanyalarına yapılan bağışlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-e)

e) Kızılay Derneği ile Yeşilay Cemiyetine yapılan nakdi bağış ve yardımlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-f)

f) Yurt dışına verilen yazılım, mühendislik, eğitim ve sağlık hizmetleri kazanç indirimi (5520 sayılı Kanun madde 10/1-ğ)

g) Nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indirimi (5520 sayılı Kanun madde 10/1-ı)

ğ) İstanbul Finans Merkezi Bölgesinde faaliyette bulunan kurumların elde ettiği kazançlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-i)

h) Yatırım indirimi istisnası (193 sayılı Kanun mülga madde 19, geçici madde 61 ve geçici madde 69)

ı) Teknogirişim sermaye desteği indirimi (5746 sayılı Kanun madde 3/5)

i) Teknokent sermaye desteği indirimi (4691 sayılı Kanun geçici madde 4 )

j) Özel Kanunlarda yer alan ve asgari vergi matrahına dâhil edilmesi gereken diğer indirimler

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu ile diğer Kanunlarda yer alan istisna ve indirimlerin, kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırlarında gösterilerek indirim konusu yapılması gerekmekte olup, ilgili satırı bulunmayan istisna ve indirimlerin ilgisine göre beyannamenin "Diğer indirimler ve istisnalar" veya "Diğer indirimler" bölümlerinde gösterilerek vergiye tabi matrahın tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmaktadır. Bu şekilde indirim konusu yapılan istisna ve indirimler de asgari kurumlar vergisi kapsamına girecektir.

Asgari vergi hesabında, geçmiş yıl zararları da kurum kazancından düşülmeyecek ve asgari vergi hesaplamasında dikkate alınacaktır.

Tebliğde yer alan örnekler aşağıdaki gibidir.

**Örnek 1:** (A) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 1.000.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 200.000 TL'dir. Buna göre, anılan kurumun asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi
Ticari bilanço karı	1.000.000	1.000.000
KKEG	200.000	200.000
İstisnalar ve indirimler	0	0
Kurumlar vergisi matrahı	1.200.000	1.200.000
Hesaplanan kurumlar vergisi	(1.200.000 x %25)	(1.200.000 x %10)
	<b>300.000</b>	<b>120.000</b>
Ödenecek kurumlar vergisi	<b>300.000</b>	

(A) A.Ş.'nin, indirim ve istisnalar ile geçmiş yıl zararları bulunmaması nedeniyle hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisinden fazla olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 300.000 TL olarak dikkate alınacaktır.

**Örnek 2:** (B) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço zararı 1.000.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 1.200.000 TL'dir. Buna göre, anılan kurumun asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi
Ticari bilanço zararı	1.000.000	1.000.000
KKEG	1.200.000	1.200.000
İstisnalar ve indirimler	0	0
Kurumlar vergisi matrahı	200.000	200.000
Hesaplanan kurumlar vergisi	(200.000 x %25)	(200.000 x %10)
	<b>50.000</b>	<b>20.000</b>
Ödenecek kurumlar vergisi	<b>50.000</b>	

(B) A.Ş.'nin, indirim ve istisnalar ile geçmiş yıl zararları bulunmaması nedeniyle hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisinden fazla olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 50.000 TL olarak dikkate alınacaktır.

**Örnek 3:** (C) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 4.000.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 800.000 TL'dir. Mükellef kurum aynı hesap döneminde 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesi hükmüne istinaden; 2.000.000 TL iştirak kazancı istisnasından, 800.000 TL iştirak hissesi satış kazancı istisnasından ve 4691 sayılı Kanun kapsamında 500.000 TL teknoloji geliştirme bölgeleri kazanç istisnasından yararlanmışır. Adı geçen Kurum ayrıca, 100.000 TL Ar-Ge indirimi ile nakdi sermaye artışı nedeniyle hesapladığı 200.000 TL nakdi sermaye faiz indirimi tutarını beyanname üzerinden indirim konusu yapmıştır. Şirketin beyanname üzerinden indirim konusu yapabileceği geçmiş yıl zararı ise 400.000 TL'dir.

Buna göre, anılan kurumun asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi
Ticari bilanço karı (a)	4.000.000	4.000.000
KKEG (b)	800.000	800.000
İstisnalar	3.300.000	2.500.000
- İştirak kazancı istisnası 2.000.000 TL (c)	(c + ç + d)	(c + d)
- İştirak hissesi satış kazancı istisnası 800.000 TL (ç)		
- Teknoloji geliştirme bölgeleri kazanç istisnası 500.000 TL (d)		
Geçmiş yıl zararı (e)	400.000	0
İndirimler	300.000	100.000
- Ar-Ge indirimi 100.000 TL (f)	(f + g)	(f)
- Nakdi sermaye indirimi 200.000 TL (g)		
Kurumlar vergisi matrahı	[(a + b) – (c + ç + d + e + f + g)]	[(a + b) – (c + d + f)]
	800.000	2.200.000
Hesaplanan kurumlar vergisi	(800.000 x %25)	(2.200.000 x %10)
	<b>200.000</b>	<b>220.000</b>
Ödenecek kurumlar vergisi	<b>220.000</b>	



(C) A.Ş.'nin, hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisinden düşük olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 220.000 TL olarak dikkate alınacaktır.

**Örnek 4:** (D) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 12.500.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 500.000 TL'dir. Şirket, gerçekleştireceği yatırım için 2021 yılında yatırım teşvik belgesi almış ve söz konusu yatırımı 2024 yılında tamamlamıştır. Mükellef kurumun 2025 hesap dönemine ilişkin verdiği kurumlar vergisi beyannamesinde bu yatırımı dolayısıyla indirimli kurumlar vergisine tabi matrahı 4.000.000 TL, indirimli vergi oranı ise %5'tir. Öte yandan, kurumun aktifine kayıtlı taşınmazı, (A) Bankasına olan borç nedeniyle bu dönemde bankaya devredilmiş ve bu işlemde 4.000.000 TL kazanç elde edilmiştir. Kurum ayrıca, 2.000.000 TL Ar-Ge indirimini ile geçmiş dönemlerden devreden 1.000.000 TL yatırım indirimini indirim konusu yapmıştır.

Buna göre, anılan kurumun asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi
Ticari bilanço karı (a)	12.500.000	12.500.000
KKEG (b)	500.000	500.000
İstisnalar - Bankalara borçlu durumda olanların taşınmaz satış kazanç istisnası 4.000.000 TL (c)	4.000.000 (c)	0
İndirimler - Ar-Ge indirimini 2.000.000 TL (ç) - Yatırım indirimini 1.000.000 TL (d)	3.000.000 (ç + d)	2.000.000 (ç)
Kurumlar vergisi matrahı	[(a + b) – (c + ç + d)] 6.000.000	[(a + b) – ç] 11.000.000
Teşvik belgesine istinaden indirimli orana tabi matrah üzerinden hesaplanan vergi (e)	(4.000.000 x %5) 200.000	
Teşvik belgesine göre alınmayan vergi (f)	(4.000.000 x %20) 800.000	
Genel orana tabi matrah üzerinden hesaplanan vergi (g)	(2.000.000 x %25) 500.000	
Hesaplanan kurumlar vergisi	(e + g) <b>700.000</b>	[(11.000.000 x %10) – f] <b>300.000</b>
Ödenecek kurumlar vergisi	<b>700.000</b>	

(D) A.Ş.'nin, 1.100.000 TL olarak hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, 32/A maddesi kapsamında teşvik belgesine göre alınmayan 800.000 TL verginin düşülmesi neticesinde asgari kurumlar vergisi 300.000 TL olacaktır. (D) A.Ş.'nin, beyanına göre 700.000 TL olarak hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisinden fazla olduğundan asgari kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle ilave bir vergi ödenmesi söz konusu olmayacaktır.

**Örnek 5:** (E) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 15.000.000 TL, kur korumalı mevduat hesaplarından elde edilen kazanç istisnası 5.000.000 TL ve geçmiş yıl zararları 5.000.000 TL'dir. Şirketin 2/8/2024 tarihinden önce aldığı yatırım teşvik belgesi kapsamında 2025 hesap dönemine ilişkin verdiği kurumlar vergisi beyannamesinde bu yatırımı dolayısıyla 2.000.000 TL matraha indirimli kurumlar vergisi uygulama hakkı bulunmakta olup indirimli vergi oranı ise %5'tir.

Buna göre, anılan kurumun asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi
Ticari bilanço karı (a)	15.000.000	15.000.000
İstisnalar - Kur korumalı mevduat hesaplarından elde edilen kazanç istisnası (b)	5.000.000 (b)	0
Geçmiş yıl zararları (c)	5.000.000	0
Kurumlar vergisi matrahı (ç)	(a – b – c) 5.000.000	15.000.000 (a)
Teşvik belgesine istinaden indirimli orana tabi matrah üzerinden hesaplanan vergi (d)	(2.000.000 x %5) 100.000	
Teşvik belgesine göre alınmayan vergi (e)	(2.000.000 x %20) 400.000	
Genel orana tabi matrah üzerinden hesaplanan vergi (f)	(3.000.000 x %25) 750.000	
Hesaplanan kurumlar vergisi	(d + f) 850.000	[(15.000.000 x %10) – e] 1.100.000
Ödenecek kurumlar vergisi	<b>1.100.000</b>	

(E) A.Ş.'nin, 1.500.000 TL olarak hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, 32/A maddesi kapsamında teşvik belgesine göre alınmayan 400.000 TL verginin düşülmesi neticesinde asgari

kurumlar vergisi 1.100.000 TL olacaktır. Bu tutar (E) A.Ş.'nin, beyanına göre 850.000 TL olarak hesaplanan kurumlar vergisinden yüksek olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 1.100.000 TL olarak dikkate alınacaktır.

**Örnek 6:** (F) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 10.000.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 1.000.000 TL'dir. Şirketin ihracattan elde ettiği ve ilgili hükümlere göre 5 puan indirimli orana tabi tutacağı kazancı ise 2.000.000 TL'dir. Öte yandan, kurumun serbest bölgede faaliyette bulunan şubesinden elde ettiği istisna kazancı 1.000.000 TL, sınai mülkiyet hakları istisna satış kazancı 4.000.000 TL'dir. Kurum ayrıca, 2.000.000 TL nakdi sermaye faiz indirimini matrahından indirim konusu yapmıştır.

Buna göre, anılan kurumun asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi
Ticari bilanço karı (a)	10.000.000	10.000.000
KKEG (b)	1.000.000	1.000.000
İstisnalar	5.000.000	1.000.000
- Serbest bölge kazanç istisnası 1.000.000 TL (c)	(c + ç)	(c)
- Sınai mülkiyet hakları kazanç istisnası 4.000.000 TL (ç)		
İndirimler	2.000.000	0
- Nakdi sermaye indirimi 2.000.000 TL (d)	(d)	
Kurumlar vergisi matrahı	[(a + b) – (c + ç + d)] 4.000.000	[(a + b) – c] 10.000.000
İhracat kazancı üzerinden 5 puan indirimli orana göre hesaplanan vergi (e)	(2.000.000 x %20) 400.000	
İhracat oran indirimi kaynaklı alınmayan vergi (f)	(2.000.000 x %5) 100.000	
Genel orana tabi matrah üzerinden hesaplanan vergi (g)	(2.000.000 x %25) 500.000	
Hesaplanan kurumlar vergisi	(e + g) <b>900.000</b>	[(10.000.000 x %10) – f] <b>900.000</b>
Ödenecek kurumlar vergisi		<b>900.000</b>

(F) A.Ş.'nin, 1.000.000 TL olarak hesaplanan asgari kurumlar vergisinden, 5520 sayılı Kanunun 32 nci maddesinin yedinci fıkrası kapsamında ihracat yapan şirketlere tanınan 5 puanlık indirimden dolayı alınmayan 100.000 TL'lik verginin düşülmesi neticesinde asgari kurumlar vergisi 900.000 TL olarak hesaplanacaktır. Bu durumda (F) A.Ş.'nin hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisiyle aynı olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 900.000 TL olacaktır.

**Örnek 7:** (G) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 5.000.000 TL olup kazancının tamamı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi uyarınca vergiden istisnadır. Bu kazancın 3.000.000 TL'si kurumun aktifine kayıtlı taşınmazlardan elde ettiği satış kazancı ve kira gelirlerinden oluşmaktadır.

Buna göre, anılan kurumun asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi
Ticari bilanço karı (a)	5.000.000	5.000.000
GYO kazanç istisnası taşınmaz gelirleri dışındaki gelirleri (b)	2.000.000	2.000.000
GYO kazanç istisnası taşınmaz gelirleri (c)	3.000.000	0
Kurumlar vergisi matrahı (ç)	(a – b - c) 0	(a - b) 3.000.000
Hesaplanan kurumlar vergisi (d)	0	(3.000.000 x %10) <b>300.000</b>
Ödenecek kurumlar vergisi	<b>300.000</b>	

(G) Gayrimenkul Yatırım Ortaklığı A.Ş.'nin, istisna nedeniyle hesaplanan kurumlar vergisi çıkmamaktadır. Hesaplanan asgari kurumlar vergisi ise 300.000 TL olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 300.000 TL olarak dikkate alınacaktır.

**Örnek 8:** (H) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 7.000.000 TL, sınai mülkiyet hakları istisna satış kazancı 4.000.000 TL'dir. Mükellef kurum aynı hesap döneminde;

- 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi hükmüne istinaden 1.000.000 TL yurt dışı iştirak kazancı istisnasından yararlanmış ve (A) Ülkesinde bu kazanç üzerinden 150.000 TL kurumlar vergisi ödenmiştir.

- 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendine göre (B) Ülkesinde 800.000 TL kazanç elde etmiş ve bu ülkede kazanç üzerinden 50.000 TL kurumlar vergisi ödenmiştir.

Bu kapsamda, %10 ve üzeri vergi yükü taşıyan yurt dışı kaynaklı istisna kazançlar üzerinden halihazırda %10 vergi hesaplanmış olduğundan, asgari vergi hesaplamasında bu istisna kazançların düşülmesi gerekmektedir. Öte yandan, %10 vergi yükü taşımayan yurt dışı kaynaklı istisna kazançların ise, taşıdığı vergi yüküne isabet eden kazanç kısmı asgari vergi matrahından düşülebilecektir.

Buna göre, anılan kurumun yurt içi asgari kurumlar vergisi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

	Kurumlar vergisi	Asgari kurumlar vergisi
Ticari bilanço karı (a)	7.000.000	7.000.000
İstisnalar	5.800.000	1.500.000
- Yurt dışı iştirak kazancı istisnası 1.000.000 TL (b)	(b + c + ç)	(b + 500.000)
- Yurt dışı inşaat, onarım, montaj ve teknik hizmet kazanç istisnası 800.000 TL (c)		
(%10 vergi yüküne isabet eden istisna kazanç kısmı (50.000/0,1=) 500.000 TL)		
- Sınai mülkiyet hakları kazanç istisnası 4.000.000 TL (ç)		
Kurumlar vergisi matrahı	(a – b – c – ç)	(a - b - 500.000)
	1.200.000	5.500.000
Hesaplanan kurumlar vergisi	(1.200.000 x %25)	(5.500.000 x %10)
	<b>300.000</b>	<b>550.000</b>
Ödenecek kurumlar vergisi		<b>550.000</b>

(H) A.Ş.'nin hesaplanan kurumlar vergisi, asgari kurumlar vergisinden düşük olduğundan, hesaplanan kurumlar vergisi 550.000 TL olarak dikkate alınacaktır.

5520 sayılı Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi hükmüne istinaden 1.000.000 TL yurt dışı iştirak kazancı istisnasına ilişkin (A) Ülkesinde oluşan vergi yükü (150.000 / 1.000.000 =%15) %10'u aştığından, yurt dışı iştirak kazancı asgari vergi hesaplaması dışında tutulmuştur.

*5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (h) bendi hükmüne istinaden istisna kapsamında olan 800.000 TL kazanç üzerinden yurt dışında ödenen 50.000 TL'lik verginin asgari vergi oranı dikkate alınarak hesaplanan (50.000/0,1) 500.000 TL'si asgari vergi uygulamasına tabi olmayacak, kalan 300.000 TL üzerinden ise asgari vergi hesaplanacaktır.*

[KV GENEL TEBLİĞİ \(SERİ NO:1\)'NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ\(SERİ NO:23\)](#)

Saygılarımızla,  
**NÜANS SERBEST MUHASEBE  
MALİ MÜŞAVİRLİK A .Ş.**

*\*Sirkülerlerimizde yer alan bilgiler genel çerçevede bilgi vermek amacıyla taşımaktadır. Bilgileri kişisel finansal veya ticari kararlarınızda tek dayanak olarak kullanmamanız ve konusuna hakim profesyonel bir danışmanımıza başvurmanız tavsiye edilir. Sirkülerleri ve içeriğindeki bilgileri kullanımınız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk ve sorumluluk tarafınıza ait olup şirketimiz her türlü özel, dolaylı veya arızı zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz*